



Către: Dorel NOROC

Secretar de Stat, Ministerul Finanțelor

Copie: Sergiu PUȘCUȚA

Director, Serviciul Fiscal de Stat

Nr. 30 din 5 martie 2021

Ref.: Factura fiscală

Stimate Domnule Secretar de Stat,

Stimate Domnule Director,

Vă salutăm din numele Asociației Patronale „Camera de Comerț Americană din Moldova” (în continuare „AmCham Moldova”).

Prin prezenta, dorim să aducem la cunoștința Dumneavoastră o serie de situații problematice ce vizează modul de reglementare și utilizare a facturii fiscale, după cum urmează:

1. Documentul de însoțire în cadrul comerțului electronic

Întreaga comunitate de afaceri salută deschiderea Ministerului Finanțelor în ceea ce ține de comerțul electronic și modalitatea de fiscalizare a acestuia.

În conformitate cu prevederile Hotărârii Guvernului Nr.931 din 08.12.2011, cu privire la desfășurarea comerțului cu amănuntul, magazin on-line (virtual) se atribuie, conform caracteristicilor sale, în categoria unităților comerciale cu amănuntul. Conform art. 117 alin. (3) din Codul fiscal, pentru vânzarea cu amănuntul și prestările de servicii în locurile special amenajate și în cadrul comerțului electronic, cu plata în numerar și/sau prin intermediul instrumentelor de plată fără numerar, eliberarea facturii fiscale nu este obligatorie (cu excepția cazurilor când este solicitată de cumpărător, dar nu mai târziu de ultima zi a lunii în care a avut loc livrarea), dacă sunt respectate condițiile specificate în alineatul dat.

Astfel, la efectuarea livrărilor prin intermediul magazinului on-line, în condițiile stabilite în art. 117 alin. (3) din Codul fiscal, eliberarea facturii fiscale nu este obligatorie.

Totodată, apare o situație dificilă în ceea ce ține de transportarea ulterioară a mărfurilor pentru care nu s-a emis factura fiscală, dat fiind faptul că, în conformitate cu art.12 alin.(1) lit.c) din Legea contabilității și raportării financiare nr.287/2017, documentele primare cu regim special se întocmesc conform formularelor tipizate și se utilizează, inclusiv, în cazul transportării activelor în afara entității fără transmiterea dreptului de proprietate. Aceeași lege prevede în alin.(2) al aceluiași articol că modul privind editarea, eliberarea, procurarea, păstrarea, evidența și utilizarea formularelor tipizate de documente primare cu regim special, precum și nomenclatorul acestora se stabilesc de către Guvern. Totodată, Legea prevede la art.11 alin.(4) că entitatea utilizează formulare tipizate de documente primare aprobate de Ministerul Finanțelor și alte autorități publice sau poate elabora și utiliza formulare de documente primare, aprobate de conducerea acesteia, cu respectarea prevederilor alin. (7) și (8) din aceeași Lege.

Nomenclatorul menționat s-a aprobat prin Hotărârea Guvernului cu privire la executarea Decretului Președintelui Republicii Moldova nr.406-II din 23 decembrie 1997 nr.294/1998. Potrivit Anexei nr.1 la Hotărârea de Guvern



menționată, conform Legii contabilității, formulare de documente primare cu regim special ale Ministerului Finanțelor, care ar fi relevante situației examinate ar fi factura fiscală și avizul de însoțire a mărfurilor.

Totuși, potrivit prevederilor pct.2 din Dispoziții privind modul de operare cu formularul tipizat de document primar cu regim special „Avis de însoțire a mărfii”, aprobată prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.65/2019 și a Dispozițiilor privind modul de operare cu formularul tipizat de document primar cu regim special „Avis de însoțire a mărfii”, documentul în cauză se eliberează pentru însoțirea mărfurilor, pe timpul transportării lor, cu eliberarea ulterioară a facturii fiscale ce certifică transmiterea dreptului de proprietate, în baza avizelor emise pe parcursul perioadei fiscale (luna calendaristică) în care au fost emise avizele respective. Totodată, avizul de însoțire a mărfii poate fi eliberat și în cadrul transportării mărfurilor în afara entității (fără transmiterea dreptului de proprietate la prelucrare și de la prelucrare, la păstrare, la expertiză etc.) cu eliberarea ulterioară a facturii fiscale (întreb 38.1 din BGPF).

Respectiv, în ambele cazuri, este nevoie de eliberarea unei facturi fiscale, ceea ce face posibilitatea de a nu o elibera în cadrul comerțului electronic a acesteia una absolut neaplicabilă.

Totodată, în cazul în care printr-un act normativ prin care se aprobă formulare tipizate de documente primare se specifică că acestea nu se aplică în cazul comerțului electronic, în baza art.11 alin.(4) din Legea contabilității și raportării financiare, agentul economic va putea utiliza pentru confirmarea tranzacțiilor economice documente proprii, cu respectarea cerințelor de elemente obligatorii, specificate în același articol a Legii.

În acest context, solicităm respectuos să vă expuneți pe speța dată în vederea în care s-ar putea realiza comerțul electronic fără impedimente suplimentare ce țin de eliberarea unei facturi fiscale, a cărei principală problemă constă în necesitatea primirii acesteia de către contraparte. În cazul dat, considerăm drept cea mai rapidă și eficientă soluție de a merge pe logica expusă mai sus, prin specificarea unei derogări exprese la pct. 3 din Anexa 2 la Ordinul Ministerului Finanțelor nr.118/2017 privind faptul că prevederile punctului 3) „Transportarea activelor în cadrul entității dezintegrate din punct de vedere teritorial și în afara entității fără transmiterea dreptului de proprietate” nu se aplică în cazul comerțului electronic.

2. Modificările operate la art. 102 alin.(12) din Codul fiscal și răspunsul nr.28.21.67 din BGPF

În conformitate cu prevederile art.102 alin.(12) din Codul fiscal, în cazul în care factura fiscală pentru servicii, precum și pentru energie electrică, energie termică, gaz natural, servicii publice de telefonie fixă și mobilă, servicii comunale, produse petroliere, este eliberată de către furnizor până la data de 10 inclusiv a lunii următoare celei în care a avut loc livrarea documentată prin factura fiscală respectivă, subiectul impozabil cumpărător (beneficiar) are dreptul la deducerea sumei T.V.A., achitată sau care urmează a fi achitată, pe serviciile, mărfurile menționate utilizate la efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător în luna în care a avut loc livrarea acestora.

Totodată, în BGPF, la nr.28.21.67, apare explicația ce specifică că dreptul la deducerea sumei T.V.A. se realizează de către cumpărător în momentul primirii facturii fiscale în compartiment “Pentru acceptare”, ceea ce, în opinia noastră, contravine celor stipulate în art.102 alin.(12) din Codul fiscal sau, cel puțin, lasă loc pentru interpretări în cazul utilizării sistemului E-factura de către furnizor, atunci când documentarea livrărilor și transmiterea facturii fiscale către cumpărător în compartiment “Pentru acceptare” are loc în luna diferită, decât luna în care a avut loc livrarea.

Astfel, se cere aducerea unei clarificări de rigoare ce ar permite depășirea situațiilor interpretabile.

3. Perioada de declarare a facturii fiscale în Anexa 2 de către cumpărător, dacă factura vizează cazuri specificate în art. 102 alin.(12) din Codul fiscal

În conformitate cu prevederile art.102 alin.(12) din Codul fiscal, în cazul în care factura fiscală pentru servicii, precum și pentru energie electrică, energie termică, gaz natural, servicii publice de telefonie fixă și mobilă, servicii comunale, produse petroliere, este eliberată de către furnizor până la data de 10 inclusiv a lunii următoare celei în care a avut loc livrarea documentată prin factura fiscală respectivă, subiectul impozabil cumpărător (beneficiar) are dreptul la deducerea sumei T.V.A., achitată sau care urmează a fi achitată, pe serviciile, mărfurile menționate utilizate la efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător în luna în care a avut loc livrarea acestora.

Astfel, în cadrul mediului de afaceri, există 2 abordări a modului în care ar urma să aibă loc reflectarea în Anexa 1 de către cumpărător a situațiilor ce cad sub art.102 alin.(12), și anume:

- ✓ O parte din cumpărători declara factura fiscală emisă conform art. 102 alin.(12) din Codul fiscal în Anexa 1 în perioada în care a avut loc emiterea facturii fiscale, dar TVA îl deduc în perioada în care a avut loc livrarea (dacă factura fiscală este eliberată de către furnizor până la data de 10 inclusiv a lunii următoare celei în care a avut loc livrarea documentată prin factura fiscală respectivă), cu respectarea cerințelor expuse la pct. 5 și 51 din Anexa nr. 2 a Ordinului SFS nr. 1164/2012 „Modul de completare a Declarației privind TVA.”
- ✓ O altă parte de cumpărători reflectă factura fiscală în Anexa 1 a Declarației TVA în perioada în care a avut loc livrarea¹.

În opinia noastră, reflectarea facturii fiscale de către cumpărător în Anexa 1 și de către furnizor în Anexa 2 a Declarației privind TVA ar trebui să aibă loc în aceeași luna, în care survine dreptul cumpărătorului de a deduce TVA și obligația furnizorului de a calcula TVA aferent livrărilor documentate conform art. 102 alin.(12) din CF.

Astfel, pentru a asigura o comparabilitate și contrapunere corectă a informației, propunem examinarea posibilității de a ajusta actele normative în sensul în care factura fiscală să fie declarată în Anexele Declarației privind TVA de către furnizor și de către cumpărător cu data livrării indicată în factura fiscală emisă.

4. Modificările operate la art. 117 alin.(3) și art. 117¹ alin.(14) din Codul fiscal.

Regulile de determinare a cerințelor de emitere a facturilor fiscale care însoțesc o livrare impozabilă sunt stabilite de art.117 și art.117¹ din Codul fiscal. Ținând cont de prevederile legislative menționate mai sus, s-au creat unele circumstanțe ce îngreunează activitatea agenților economici, în particular:

- ✓ În înțelegerea noastră, redacția art.117 alin.(3) din Codul fiscal urmează a fi privită ca regulă care se aplică exclusiv tranzacțiilor cu persoanele fizice ce țin de vânzarea cu amănuntul în locurile special amenajate, cu plata în numerar și/sau prin intermediul instrumentelor de plată fără numerar. În acest sens, furnizorii care utilizează E-factura pentru emiterea facturilor fiscale în baza bonurilor fiscale, în relația B2C pot

¹ De curând confirmat și în articolul domnului Marin Morcov, Șef Secție nr. 2 din cadrul Direcției expertiză juridică a SFS)
<https://monitorul.fisc.md/expert/factura-fiscala-modificari-aplicabile-pentru-anul-2021.html>



executa aceasta obligație la solicitare din partea cumpărătorului nu mai târziu de ultima zi a lunii în care a avut loc livrarea.

- ✓ Emiterea facturii fiscale către persoana juridică în baza bonurilor fiscale prin sistemul E-factura – în contextul art.117 alin.(1) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.117¹ alin.(14) din Codul fiscal, se poate face în termen ce nu poate depăși 10 zile calendaristice de la data livrării mărfurilor. În cazul mai multor livrări pe parcursul lunii către persoane juridice cu plată în numerar, s-ar impune obligația emiterii facturilor fiscale separat pentru fiecare bon fiscal în parte prin sistemul E-factura. Totodată, în cazul utilizării diapazonului de numere fiscale cu drept de tipar de sine stătător, furnizorul deține dreptul de emisie a unei singure facturi fiscale pentru livrările în baza mai multor bonuri fiscale din perioada fiscală respectivă, fără de a avea o înregistrare transparentă a acestor acțiuni, comparativ cu furnizorii care utilizează sistemul E-factura.
- ✓ Atragem atenția că în redacția propusă de AmCham Moldova se regăsea solicitarea de ajustare a normei date, care specifică posibilitatea emiterii facturilor fiscale până pe data de 10 a lunii următoare lunii în care a avut loc livrarea, ci nu 10 zile de la data livrării mărfurilor și emiterii bonului fiscal. Redacția anterior propusă era, din punctul nostru de vedere, mai potrivită, inclusiv deoarece aceasta nu aducea atingere perioadei în care apare dreptul de deducere a TVA, dar ușurează considerabil povara administrativă în emisia facturilor fiscale.

În acest context, solicităm respectuos oferirea explicațiilor vizavi de înțelegerea corectă a prevederilor normelor legale de către comunitatea noastră, dar și întreprinderea măsurilor ce se cer pentru a face conformarea fiscală mai atractivă pentru agenții economici ce utilizează e-factura.

Suntem deschiși să oferim orice detalii le considerați relevante subiectelor invocate, inclusiv în cadrul unei ședințe online, dacă credeți că este cazul.

Vă rog să o considerați pe Veronica Sirețeanu, Policy Manager în calitate de persoană de contact din partea AmCham Moldova (veronicasireteanu@amcham.md) pentru ulterioara interacțiune la acest subiect.

Vă mulțumim pentru colaborare și vă îndemnăm să ne contactați pentru orice informații adiționale.

Cu respect,

Mila Malairău

Director Executiv

A.P. „Camera de Comerț Americană din Moldova”

Document semnat electronic. Pentru verificarea semnăturii a se accesa: <https://msign.gov.md>